



# MANUAL DEL IMPUESTO DIFERIDO

Autor(es)

Jhon Sebastian Martinez Sierra

José Domingo Suarez Godoy

Director del proyecto

Luis Bernardo Tello Rodríguez

Universidad Icesi

Facultad de ciencias administrativas y económicas

Contaduría Pública y Finanzas Internacionales

Santiago de Cali

2019

Manual de Impuesto Diferido

Contenido

Manual de Impuesto Diferido .....2

**Introducción** .....3

**Resumen** .....5

**Justificación** .....7

**Marco teórico** .....8

**Definiciones** .....10

**Metodología** .....12

**TRATAMIENTO DEL IMPUESTO DIFERIDO** .....13

**DIFERENCIA PERMANENTE** .....15

    Tabla 1 .....15

    Tabla 2 .....17

**DIFERENCIA TEMPORARIA** .....18

    Tabla 3 .....19

    Tabla 4 .....20

    tabla 5 .....21

    Tabla 6 .....22

    tabla 7 .....23

**Ejemplos adicionales impuesto diferido** .....25

    Tabla 8 .....26

**tabla 9** .....27

    Tabla 10 .....29

**Conclusiones** .....30

Bibliografía.....31

## Introducción

El presente manual es una guía para la conceptualización y manejo del impuesto diferido el cual se puede definir como la diferencia que surge de aplicarle a los activos y pasivos los términos contables financieros y los fiscales o base de impuestos aplicados en Colombia y todos los elementos que conllevan. El objetivo de este manual es agilizar o ayudar a la comprensión del tratamiento del impuesto diferido, debido a que con la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera en Colombia se han realizado varios cambios en las normas contables que no han sido aceptados o acogidos totalmente por todas las empresas, ya sea por su dificultad o porque no los entienden. Se siguen aplicando de una manera incorrecta las normas contables, como se aplicaban antes de las NIIF. El impuesto diferido era olvidado y no tenía un seguimiento o reconocimiento.

Para cumplir con el objetivo propuesto anteriormente se aplicarán dos métodos, el primero es describir y desarrollar todos los conceptos y palabras claves relacionadas con el impuesto diferido con el fin de crear claridad en cada uno de sus conceptos y como segundo método utilizaremos la práctica realizando los ejemplos de cuando surge el impuesto diferido, su aplicación y tratamiento con cifras reales.

La realización de este manual se ha realizado con el interés de facilitar a toda la comunidad contable y otros terceros a quienes les pueda ser útil, todo lo relacionado con el impuesto diferido y su aplicación debido a las carencias de información que

se han visto en el mundo contable respecto a dicho tema, dado que los documentos en los cuales se menciona el impuesto diferido son muy pocos y tampoco ha sido un tema de debate por importantes figuras contables por lo que con el manual se busca tener una herramienta de fácil y rápida consulta para realizar la correcta aplicación basado en las normas internacionales de información financiera (NIIF) para Colombia.

## Resumen

El presente texto tiene como objetivo el servir como herramienta o manual para dar mayor claridad al tema y describir el tratamiento contable del impuesto diferido. Este impuesto se genera por las diferencias que surgen entre la parte fiscal y la contable al valorar los activos y pasivos, resultando unas diferencias en las bases contables y fiscales a la hora de declarar el impuesto.

En la primera parte de este texto se explicarán algunos conceptos importantes que permitirán un mejor entendimiento sobre el impuesto diferido y su tratamiento, por ejemplo, diferencias temporales, temporarias y permanentes, impuesto diferido débito y crédito e impuesto diferido a las ganancias, entre otros. Además, en esta parte se describirá los cambios que se generan en cuanto al impuesto diferido con la aplicación de las NIIF para PYMES, también se describirán los impuestos de renta diferidos y a quiénes se debe aplicar. En la siguiente parte se estudiarán casos prácticos de cuándo y porqué se presenta el impuesto diferido y su correspondiente tratamiento contable con su debido reconocimiento y medición basado en las NIIF.

Conceptos claves: impuesto diferido, impuesto diferido crédito y débito, diferencias temporales, temporarias y permanentes.

## Summary

The present text aims to serve as a tool or manual to give greater clarity and describe the accounting treatment of deferred tax, this tax is generated by the differences with which certain economic events are treated in the tax part and the accounting which gives as a result, differences in the accounting and tax bases at the time of declaring the tax.

In the first part of this text we will explain some important concepts that give us a better understanding of the deferred tax and its treatment, for example temporary, temporary and permanent differences, deferred tax debit and credit, tax deferred to profits among others. In addition, this part will describe the changes that are generated in terms of the deferred tax with the application of the IFRS for SMEs, deferred income taxes will also be described and to whom it should be applied. In the next part, practical cases of when and why deferred tax is presented and its corresponding accounting treatment with its due recognition and measurement based on IFRS will be studied.

Key concepts: deferred tax, deferred credit and debit tax, temporary, temporary and permanent differences.

## **Justificación**

La necesidad de la elaboración del manual sobre impuesto diferido se basa en que en Colombia desde hace mucho tiempo se le venía dando tratamiento erróneo a los impuestos diferidos, pues se ignoraban por completo las diferencias impositivas que generaban la base fiscal y la contable. Pero con la implementación de las NIIF las empresas en Colombia se vieron en la obligación de darle un manejo correcto a estos impuestos diferidos tal como lo especifica la norma contable. Debido a este cambio, han surgido muchas dudas acerca del manejo correcto de dichos impuestos.

Este manual es elaborado con la finalidad de servir como una guía para los contadores y demás usuarios sobre cuándo y porque se debe reconocer un impuesto diferido aclarando algunos términos que generan confusión e indicando cuál es el debido tratamiento del impuesto diferido según las NIIF.

## Marco teórico

El tema del impuesto diferido se ha desarrollado en los últimos años ampliamente alrededor del mundo; en el caso específico de Colombia encontramos que es un tema que históricamente ha venido siendo dejado de lado, no obstante, con la adopción de las normas internacionales, a partir del 2015 se exige la aplicación del mismo. La cantidad de información respecto al impuesto diferido en Colombia es bastante limitada. Debido a que la documentación disponible es similar y en general es muy poca la profundización al respecto.

Los textos base para el desarrollo de este manual son: la Norma Internacional de Contabilidad 12: "Impuesto a las ganancias", publicado por el IASB año 2012 y adoptado en Colombia a partir del año 2015. Adicionalmente, se ha tomado como referencia el Estatuto Tributario del año 2017 de Colombia. También se retomaron el conjunto de normas internacionales en las cuales se aplican diferentes conceptos contables relacionados con el tema, que generan diferencias respecto a la norma tributaria en Colombia. A partir de esto, se contrastan para referenciar los orígenes de los impuestos diferidos. En general de la NIC 12 tomamos los conceptos básicos referentes al impuesto diferido como son las definiciones de temporal, temporario y definitivo. Mientras que del Estatuto tributario se toma todo lo concerniente al impuesto a la renta en Colombia.

A lo largo del manual se toman diferentes referencias de autores que han trabajado con antelación este tema, los cuales a su vez también se basan en las normas internacionales y en el estatuto tributario. Por tanto, este trabajo se basa en las diferencias contables, generadas por el contraste entre las normas usadas y



aceptadas en Colombia, que para el caso es la norma internacional 12 la cual exige el uso del impuesto diferido y el estatuto tributario vigente.

## Definiciones

**Impuesto diferido:** el impuesto diferido es el surge de las diferencias temporarias que resultan de valorar los activos y pasivos de una empresa con base en la información financiera y su valoración de acuerdo a normas fiscales. Debido a que existen diferencias en el tratamiento contable y fiscal de los activos los datos presentados en los dos casos, crean una base contable diferente de la base fiscal para efectos de la declaración de renta lo cual genera diferencias entre el impuesto contable y fiscal que llamamos impuesto diferido.

**Impuesto diferido crédito:** el impuesto diferido crédito se genera cuando la empresa durante el periodo que se está analizando paga menos impuestos del que en realidad debería pagar, pero que en los periodos futuros tendrá que ir cancelando, dichas diferencias se dan debido a las diferencias de la utilidad contable y la renta líquida fiscal.

**Impuesto diferido debito:** el impuesto diferido debito por su parte se genera cuando la empresa durante el periodo que se está analizando paga un mayor impuesto al que debería pagar, pero que se espera o se tiene una alta probabilidad de que se podrá recuperar en el futuro, dichas diferencias se dan debido a las diferencias de la utilidad contable y la renta líquida fiscal.

**Diferencias temporales:** las diferencias temporales se originan cuando se reconocen los ingresos y los gastos en un periodo para la información contable y en otro periodo distinto para las bases fiscales creando las diferencias mencionadas.

**Diferencias temporarias:** las diferencias temporarias nacen de las diferencias en el reconocimiento y medición de activos y pasivos entre la base fiscal y contable. Se podría decir que las diferencias temporarias son más completas que las diferencias temporales, debido a que estas no se basan en solo ingresos y gastos, sino que su análisis es mucho más completo y profundo basado en las cuentas del balance general.

**Diferencias permanentes:** las diferencias permanentes como su nombre lo indica son diferencias que surgen de las diferencias de ciertas cuentas entre la base contable y la fiscal, pero que a diferencia de las temporales o temporarias, estas no se pueden recuperar en un futuro así se haya pagado un mayor un impuesto o por el contrario un menor impuesto.

## Metodología

Con el fin de cumplir con los objetivos propuestos del manual sobre el impuesto diferido se ha realizado una investigación descriptiva y explicativa basada en diferentes fuentes como documentos, libros contables, las Normas Internacionales de Información Financiera y el estatuto tributario entre otros. De las fuentes mencionadas anteriormente se sacó toda la información correspondiente al impuesto diferido con el fin de consolidar toda esta información de diferentes documentos y tener una mayor claridad y panorama sobre el tema.

Para lograr unir la información encontrada en una sola información o descripción compacta se comparó toda la información encontrada en las distintas fuentes, con el fin de analizar qué información era relevante y cual no era de mucha importancia. Además, se crearon ejemplos basados en la realidad de las empresas y tratando de tomar cifras reales con el fin de plasmar los conceptos en la práctica.

Durante la investigación y la extracción de la información de las distintas fuentes uno de los mayores problemas que se nos presentaron fue la poca bibliografía o fuentes que había para analizar, debido a que como se mencionó anteriormente, el impuesto diferido no es un tema muy tratado en la comunidad contable, por lo que no hubo muchas fuentes para discutir sobre ellas y sus significados, y las que analizamos tenían mucha similitud en sus explicaciones y significados.

## TRATAMIENTO DEL IMPUESTO DIFERIDO

Es importante entender que el impuesto diferido surge de las diferencias entre la contabilidad financiera y la fiscal; estas diferencias se dan debido a que a partir de la norma contable se tienen algunos criterios para el reconocimiento de las diferentes partidas, mientras que de acuerdo al estatuto tributario se tienen otros parámetros para el reconocimiento de las mismas partidas; es allí de donde surgen las diferencias. Puesto que por un lado tenemos la contabilidad financiera que busca reflejar la realidad económica de la empresa, por el otro lado tenemos una norma tributaria que a partir de las decisiones en materia fiscal del gobierno se toman ciertos criterios.

Se requiere reconocer el impuesto diferido que generan algunas de estas diferencias puesto que a partir de lo exigido en la NIC 12 o en el caso de PYMES la sección 29 de NIIF para PYMES, estas transacciones generan activos y pasivos que cumplen como tal la definición que está dada en el marco conceptual de la norma y por tanto es relevante mostrarlas en la contabilidad porque sirve para reflejar la realidad económica de la empresa.

Para contextualizar las diferencias surgidas de ciertas transacciones tenemos por ejemplo el hecho económico de las multas o infracciones las cuales dentro de la contabilidad de la empresa se reconoce como un gasto dentro del estado de resultados, reflejando la realidad económica del suceso en sí. Pero, por otro lado, tenemos la utilidad fiscal en la cual este gasto no es aceptado como un gasto deducible; en esta transacción podemos observar una diferencia; de la misma forma pasa con otras muchas transacciones.

A partir de aquí es donde tenemos el primer paso para lograr reconocer el impuesto diferido. Inicialmente debemos reconocer aquellas transacciones que generan diferencias en la contabilidad de la empresa y la tributaria; para cumplir con este paso, es recomendable realizar una conciliación entre la contabilidad financiera y fiscal, en donde la importancia es reconocer de donde surgen las diferencias, principalmente en el reconocimiento de ingresos y gastos, o en el reconocimiento de activos y pasivos.

Como tal y en cumplimiento de este primer paso se recomienda a los usuarios de este manual, la importancia de conocer la norma tributaria con el fin de poder identificar estas transacciones, a lo largo de este manual encontraremos algunos ejemplos de estas transacciones para poder comprender mejor el tratamiento del impuesto diferido.

Posteriormente a identificar estas partidas que generan diferencias, debemos identificar lo primordial en el reconocimiento del impuesto diferido. Esto es, si esta transacción que genera una diferencia, va a tener efectos en el futuro, (diferencia temporal o temporaria) o si por el contrario esta será una diferencia permanente.

## DIFERENCIA PERMANENTE

Recordemos que para que tengamos un activo es necesario que esta transacción genere beneficios económicos futuros o por otro lado si es un pasivo que implique la salida de recursos que incorpora beneficios económicos, según la definición del marco conceptual de las normas internacionales.

Por tanto, es necesario saber si en algún momento por esta diferencia surgida en el presente de hechos pasados, vamos a tener un beneficio económico futuro el cual existiría un menor pago de impuestos en el futuro en el caso de los activos por impuestos diferidos o si, por otro lado, tendremos que pagar un mayor impuesto en el futuro surgido de esta diferencia lo cual sería el caso para el impuesto diferido pasivo.

Tabla 1

contabilidad financiera		contabilidad fiscal	
Ingresos	5000	Ingresos	5000
Costos	3000	Costos	3000
Utilidad bruta	2000	Utilidad bruta	2000
gastos operacionales	1000	gastos operacionales	1000
gasto pago de multa	200	gasto pago de multa	0
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>800</b>	<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>1000</b>
Impuestos(33%)	264	Impuestos(33%)	330
ajuste impuestos	66		
<b>utilidad neta</b>	<b>470</b>		
Diferencia en impuestos	66		

En la tabla 1 podemos ver que las multas son uno de los casos en los que, según la norma fiscal en Colombia, no generaría un impuesto diferido puesto que, para este caso, el pago de la multa no es aceptado fiscalmente como una deducción, por

tanto, en la contabilidad financiera se reconoce como es la realidad económica del hecho, un gasto, pero al no ser aceptado en la contabilidad fiscal generaría una diferencia que no es deducible en ningún periodo.

En este caso podemos observar como en la contabilidad se genera un impuesto por 264 u.m., producto de una utilidad de 800 u.m. No obstante, la utilidad que se registra para la parte fiscal es de 1000 u.m., por tanto, se genera una diferencia en el impuesto calculado de 66, producto de la diferencia entre 330 u.m. y 66 u.m.; debido a que 330 u.m. es la cantidad que debo pagar de impuesto a la renta, y que la diferencia en la contabilidad no la podre revertir en ningún periodo futuro, para este caso en particular; entonces no es posible registrar en mi contabilidad un impuesto diferido porque así pague más en el presente; en el futuro no me podré deducir esta diferencia.

De la misma forma como sucede en el ejemplo anterior hay más casos, donde el procedimiento es el mismo, en el que a pesar de que se genera la diferencia; esta diferencia no necesariamente genera un impuesto diferido. Otro ejemplo de esto, y en forma paralela los beneficios tributarios que se dan para Colombia, por contratar empleados en condición de discapacidad, en el que el gasto de nómina, por estos empleados, puede ser deducido en un 200%.



Tabla 2

contabilidad financiera		contabilidad fiscal	
Ingresos	5000	Ingresos	5000
Costos	3000	Costos	3000
Utilidad bruta	2000	Utilidad bruta	2000
gastos operacionales	1000	gastos operacionales	1000
gastos nomina (discapacitados)	200	gastos nomina (discapacitados)	400
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>800</b>	<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>600</b>
Impuestos(33%)	264	Impuestos(33%)	198
ajuste impuestos	-66		
utilidad neta	602		
Diferencia en impuestos	-66		

En la tabla 2 encontramos una diferencia que, al contrario del primer ejemplo, nos genera un menor pago de impuestos en el presente y en el futuro no nos causa ningún otro efecto. Por tanto, es una diferencia permanente, pues estoy pagando menos impuestos en el presente y en el futuro no tengo que pagar más. La realidad económica del suceso es que pago 200 u.m. en nómina de discapacitados, no obstante, en la parte fiscal me puedo deducir el doble de este valor, de acuerdo a la legislación actual. Esto para finalizar el tema referente a las diferencias permanentes.

Por otro lado, encontramos diferencias que surgen de un menor o mayor pago de impuesto en el presente y que tiene efectos económicos futuros, generando de esta forma los activos o pasivos diferidos. Para la comprensión de este manual, vamos a tomar como base conceptual, la diferencia temporaria. Puesto que esta definición nos abarca también el concepto de diferencia temporal. Recordemos que la diferencia temporaria surge de diferencias en el balance general, hoy conocido

como Estado de Situación Financiera. Mientras que la diferencia temporal surge únicamente del estado de resultados.

### DIFERENCIA TEMPORARIA

Para ilustrar lo que sucede con una diferencia temporaria, se remite al ejemplo; en el que por un lado tenemos la contabilidad con base en la NIIF la cual nos indica que podemos usar el método de depreciación y calcular está de acuerdo al que de mejor manera refleje la realidad. Por tanto, nos deja a libertad este apartado; mientras que, para el caso específico bajo la base fiscal en Colombia, teníamos que para activos adquiridos previamente al 2017, teníamos unos tiempos específicos en el uso del método de línea recta. Para el caso de los vehículos eran 5 años.

Este ejemplo se realiza de manera sencilla, donde en la contabilidad depreciamos un vehículo a 10 años, mientras que en la base fiscal lo depreciamos a 5 años como nos indica la norma. Esto genera que yo pague un menor impuesto en los primeros cinco periodos. Como se muestra a continuación en la tabla 3:

Tabla 3

costo historico vehiculo	1000		
depreciación financiera	100		
depreciación fiscal	200		
<b>contabilidad financiera</b>		<b>contabilidad fiscal</b>	
Ingresos	5000	Ingresos	5000
Costos	3000	Costos	3000
Utilidad bruta	2000	Utilidad bruta	2000
gastos operacionales	1000	gastos operacionales	1000
gasto depreciación vehiculo	100	gasto depreciación vehiculo	200
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>900</b>	<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>800</b>
Impuestos(33%)	297	Impuestos(33%)	264
ajuste impuestos	-33		
utilidad neta	636		
Diferencia en impuestos	-33		

Para un mismo activo tenemos dos gastos de depreciación diferentes; para la determinación de la utilidad fiscal se registra un gasto por depreciación de vehículo de 200 u.m. mientras que en la contabilidad financiera registramos solo un gasto de 100 u.m. Lo que a su vez genera que paguemos menos impuesto, en este caso 33 u.m. menos de impuesto en estos periodos.

No obstante, tenemos que tener en cuenta que estamos estudiando una diferencia temporaria, por tanto, este menor impuesto pagado en este periodo, lo debemos pagar en un periodo posterior, por tanto, se genera un impuesto diferido imponible, porque deberé pagar; por consiguiente, también es un pasivo diferido. Veamos lo que sucede en la tabla 4, posterior a los 5 años de depreciación que permite la base fiscal.

Tabla 4

contabilidad financiera		contabilidad fiscal	
Ingresos	5000	Ingresos	5000
Costos	3000	Costos	3000
Utilidad bruta	2000	Utilidad bruta	2000
gastos operacionales	1000	gastos operacionales	1000
gasto depreciación vehiculo	100	gasto depreciación vehiculo	0
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>900</b>	<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>1000</b>
Impuestos(33%)	297	Impuestos(33%)	330
ajuste impuestos	33		
utilidad neta	570		
Diferencia en impuestos	33		

En el sexto periodo, podemos observar que en la contabilidad con base fiscal el vehículo ha sido depreciado totalmente, esto genera que la depreciación del año 6 sea 0 u.m. Pero, por otro lado, tenemos la contabilidad financiera que aún no ha depreciado totalmente este activo y por tanto registra un gasto de 100 u.m. para la depreciación de este periodo. Este gasto hará que esa diferencia generada en periodos anteriores a favor, se empiece a revertir, viéndose reflejado en un mayor pago de impuestos.

Para registrar este impuesto diferido, si lo vemos desde el punto de vista del estado de resultados como estamos haciendo, es sencillo puesto que en este caso estamos tomando de manera explícita la diferencia generada en los impuestos y esto es lo que debemos registrar, para el caso de los primeros 5 años, vamos a registrar un pasivo por impuestos diferidos contra el impuesto de renta por pagar. Pasados los 5 años, es decir en el sexto periodo, hasta el periodo 10; el registro será contrario en donde tenemos un pasivo por impuesto diferido acumulado de 165 u.m. (33\*5). A partir de este acumulado, empezamos a descontar cada periodo 33 u.m. los

cuales son enviados a la cuenta de impuesto por pagar para que sean efectivamente pagados.

tabla 5

Registro primeros 5 años	Débito	Crédito
Impuesto por pagar	33	
Pasivo por impuestos diferidos		33
ACUMULADO PASIVO POR IMPUESTOS DIFERIDOS DURANTE LOS 5 PERIODOS:		165
Registro 5 años posteriores:		
	Débito	Crédito
Pasivo por impuestos diferidos	33	
Impuesto por pagar		33
PASIVO POR IMPUESTO DIFERIDO AL FINAL DE LOS 10 AÑOS:		0

Lo que podemos concluir de este ejemplo de la tabla 5, es que una diferencia temporaria se va ver reflejada en el futuro por el mismo valor, en este caso un menor pago de impuestos hoy, genera un mayor pago de impuestos en el futuro. De manera que al final la diferencia va ser 0 y de cualquier forma vamos a pagar la misma cantidad de impuestos.

A simple vista esto no tiene ningún efecto, pero debemos recordar que la contabilidad va de la mano de las finanzas y aunque contablemente la diferencia al final va ser nula; financieramente es más conveniente que se den casos como el

observado anteriormente, en donde pagamos un menor impuesto hoy, y pagar más en el futuro. Esto es conveniente en una economía inflacionaria como la colombiana en el que con el pasar del tiempo el dinero va perdiendo poder adquisitivo, es decir, esto lo podemos observar cuando tenemos en cuenta el concepto del valor del dinero en el tiempo.

Contablemente y partir de las NIIF, los activos también los podemos reconocer a su valor razonable. Esto no necesariamente se tiene que ver reflejado bajo la base fiscal. Por tanto, este es otro caso en el que se puede generar un activo o pasivo por impuesto diferido. A continuación, se presenta un ejemplo en la tabla 6, en donde obtenemos el impuesto diferido a causa de esta diferencia y donde lo podemos observar a partir del balance general de la compañía.

Tabla 6

Costo histórico		2000
Depreciación acumulada		500
Valor libros(fiscal)		1500
Valor razonable(contabilidad)		1200
Diferencia base fiscal y contable		300
tasa de impuestos		33%
Activo por impuesto diferido		100

En la tabla 6 encontramos que el activo tiene un mayor en la base fiscal, en comparación a la contabilidad. Esta diferencia en este activo, se espera sea descontada en periodos posteriores. Por tanto, el procedimiento a realizar es

calcular esta diferencia y multiplicar por la tasa de impuestos que se espera esté vigente al momento de que esta diferencia se revierta. El registro contable del mismo modo es sencillo, posteriormente a haber calculado el valor del impuesto diferido, solamente se registra el activo por impuesto diferido, en este caso, contra un mayor impuesto por pagar. En el ejemplo es una diferencia temporaria deducible porque en periodos posteriores voy a pagar un menor impuesto, es decir se podrá deducir.

Como se venía resaltando anteriormente, esta diferencia se va revertir en algún periodo posterior, para el ejemplo, se da cuando el activo sea vendido, esperando que sea dado de baja al valor razonable, siempre y cuando este último haya sido correctamente calculado, teniendo el siguiente efecto fiscal y contable:

tabla 7

<b>Valor venta activo</b>	<b>1200</b>		
<b>contabilidad financiera</b>		<b>contabilidad fiscal</b>	
Ingresos	5000	Ingresos	5000
Costos	3000	Costos	3000
Utilidad bruta	2000	Utilidad bruta	2000
gastos operacionales	1000	gastos operacionales	1000
<b>Pérdida venta de activo</b>	0	<b>Pérdida venta de activo</b>	300
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>1000</b>	<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>700</b>
Impuestos(33%)	333	Impuestos(33%)	233
ajuste impuestos	-100		
utilidad neta	767		
<b>Diferencia en impuestos</b>	<b>-100</b>		

En la tabla 7 podemos observar que al ser vendido el activo en cuestión en 1200 u.m. se da una pérdida reconocible en el resultado fiscal, por tanto, genera un menor impuesto en el momento de la venta, esto no se ve reflejado en la contabilidad puesto que esta pérdida ya había sido reconocida en el periodo en que se ajustó el activo al valor razonable; por consiguiente, ese activo por impuesto diferido se revierte en este periodo, disminuyendo esta cuenta y disminuyendo el impuesto por pagar.

A manera general, desde el punto de vista del estado de resultados. Cuando un activo es mayor en la base fiscal y esta diferencia es reversible en periodos futuros, se genera un activo por impuesto diferido, en forma inversa si el activo es menor en la base fiscal y esa diferencia es reversible, se genera un pasivo por impuestos diferidos.

De la misma forma cuando un pasivo es mayor en la base fiscal en comparación a la contabilidad, se genera un impuesto pasivo diferido. En forma contraria si el pasivo es menor en la base fiscal y esta diferencia es reversible, se tiene un activo por impuesto diferido. La forma de calcular el impuesto pasivo o activo, es tomar la diferencia que será reversible y multiplicarla por la tasa impositiva vigente.



## **Ejemplos adicionales impuesto diferido**

A continuación, se presentan tres ejemplos adicionales, en donde se puede analizar las diferencias generadas por la contabilidad financiera y fiscal. En dos de los siguientes ejemplos se generan diferencias que a su vez causan impuestos diferidos, mientras que en un tercero se genera una diferencia permanente, la cual no es generadora de impuesto diferido.

### **Ejemplo 1:**

Tabla 8

Inventarios costo		2000		
Valor libros(fiscal)		2000		
Valor neto de realización(contabilidad)		1700		
Diferencia base fiscal y contable		300		
tasa de impuestos		33%		
Activo por impuesto diferido		100		
<b>valor neto de realización</b>	<b>1700</b>			
<b>contabilidad financiera</b>			<b>contabilidad fiscal</b>	
Ingresos	5000		Ingresos	5000
Costos	3000		Costos	3000
Utilidad bruta	2000		Utilidad bruta	2000
gastos operacionales	1000		gastos operacionales	1000
gastos deterioro inventario	300		gastos deterioro inventario	0
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>700</b>		<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>1000</b>
Impuestos(33%)	233		Impuestos(33%)	333
ajuste impuestos	100			
utilidad neta	367			
Diferencia en impuestos	100			
Registros contables				
Momento de registro deterioro inventarios			Momento venta inventarios previamente deteriorados	
	debe	haber		debe
				haber
gasto deterioro inventarios	300		Efectivo	1700
deterioro inventarios		300	Ingreso por ventas	
gasto impuestos	233		Costo de ventas	1700
activo por impuesto diferido	100		Inventarios	
impuestos por pagar		333	Impuesto por pagar	100
			activo por impuesto diferido	
				100

En la tabla 8 podemos observar una diferencia causada por el deterioro de los inventarios, el cual en la norma tributaria solo es aceptada en inventarios perecederos o de fácil deterioro. En un principio la contabilidad según la NIIF 2 acepta el deterioro cuando el valor neto de realización es menor al costo. Esta diferencia se revierte en el momento en que se da la venta de los inventarios, la cual se espera sea por el valor neto de realización, lo que genera una perdida aceptada

en la contabilidad fiscal y por tanto da lugar a la deducción, mientras que en la contabilidad financiera ya se tenía el registro del activo por impuesto diferido, el cual se cancela en el momento de la realización de los inventarios deteriorados.

**tabla 9**

renta líquida 2xx7		2000	renta líquida 2xx8	4000		
renta presuntiva 2xx7		2500	renta presuntiva 2xx8	3000		
diferencia deducible en periodos futuros		500				
			declara renta sobre mayor	4000		
			deducción renta presuntiva pasado	500		
declara renta sobre mayor		2500	utilidad sobre la que se declara	3500		
tasa de impuestos		33%	tasa de impuestos	33%		
impuesto por pagar 2xx7		833.333333	impuesto por pagar 2xx8	1166.66667		
activo por impuesto diferido		166.666667				
Registros contables						
Momento generación impuesto sobre renta presuntiva			Momento renta líquida mayor a presuntiva, deducción periodos pasados			
	debe	haber		debe	haber	
gasto impuestos	666.666667		gasto impuestos	1333.33333		
activo por impuesto diferido	166.666667		activo por impuesto diferido		166.666667	
impuestos por pagar		833.333333	impuestos por pagar		1166.66667	

En la tabla 9 encontramos que según la norma fiscal colombiana se debe tributar sobre el mayor entre la renta líquida (renta fiscal) o la renta presuntiva, la cual se calcula sobre el patrimonio de la empresa. Cuando la renta presuntiva es mayor, se debe pagar mayor impuesto al que realmente se generó, esto genera un impuesto diferido. Puesto que esta diferencia es deducible, cuando en periodos posteriores la renta líquida sea superior a la renta presuntiva; del mismo modo como se muestra en el ejemplo numérico.

### **Ejemplo 3:**

Para finalizar se muestra en la tabla 10 un caso en donde a partir del estatuto tributario, es exigible para todos los préstamos se cause un ingreso por intereses, a pesar de que este en la realidad no sea cobrado. Este caso se da en entidades relacionadas o cuando son préstamos a los accionistas de la empresa. Este interés presuntivo genera una diferencia que a su vez da lugar a un mayor impuesto. El cual no es deducible en periodos futuros porque la transacción económica de los intereses como tal no existe porque no se da el cobro de los intereses. Es el caso explicado en la tabla 10 una diferencia permanente.

Tabla 10

Interes presuntivo prestamo accionistas		500		
intereses prestamo accionistas		0		
Diferencia base fiscal y contable		500		
tasa de impuestos		33%		
diferencia permanente		-166.666667		
<b>valor neto de realización</b>		<b>0</b>		
<b>contabilidad financiera</b>			<b>contabilidad fiscal</b>	
Ingresos	5000		Ingresos	5000
Costos	3000		Costos	3000
Utilidad bruta	2000		Utilidad bruta	2000
gastos operacionales	1000		gastos operacionales	1000
ingresos intereses	0		ingresos intereses	500
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>1000</b>		<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>1500</b>
Impuestos(33%)	333		Impuestos(33%)	500
ajuste impuestos	166.666667			
utilidad neta	500			
Diferencia en impuestos		167		
Registros contables				
se causa el gasto por impuestos completo al no ser deducible en periodos futuros				
	debe	haber		
gasto impuestos	500			
impuestos por pagar		500		

## Conclusiones

El manual realizado ha contribuido de manera importante a la solución de la problemática presentada sobre el impuesto diferido en Colombia por la falta de aplicación e información sobre el tema en cuestión, describiendo de una manera muy precisa y concreta todos los conceptos que conciernen al impuesto diferido.

Después de realizar dicha investigación y concluir en la realización del manual, se puede notar o resaltar que el impuesto diferido es un tema que necesita de mayor atención por parte de las personas más capacitadas, con el fin de suplir los vacíos que el mismo genera los cuales se intentaron cubrir en este manual tanto conceptualmente tomando como bases o fuentes diferentes tipos de documentos como las NIIF y el estatuto tributario entre otros y con ejemplos prácticos realizados por los autores del manual con la finalidad de acercar dichos casos en su mayoría a la realidad.

Con este manual también se quiere dar la invitación a todos los pares contables y la comunidad interesada a aplicar las NIIF en sus empresas y específicamente a llevar el impuesto diferido de la manera correcta, presentando los beneficios que el mismo puede brindar en ciertos casos y la importancia de reconocer y contabilizar el mismo en una compañía y además que si no se tiene en cuenta el impacto del impuesto diferido en los estados financieros no se estaría reflejando fielmente los sucesos económicos de la empresa y además se podría tener sanciones por lo mismo.

## Bibliografía

Acosta, F. L. (5 de mayo de 2014). *comunidadcontable.com*. Obtenido de comunidadcontable.com:  
[http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/C/contrapartida\\_881/contrapartida\\_881.asp](http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/C/contrapartida_881/contrapartida_881.asp)

congreso de la republica de colombia . (2017). *estatuto tributario de colombia* .

gerencie.com. (5 de noviembre de 2017). *gerencie .com*. Obtenido de gerencie.com:  
<https://www.gerencie.com/impuesto-de-renta-diferido.html>

Herrera, J. D. (1 de MARZO de 2017). *actualicese.com*. Obtenido de actualicese.com:  
<https://actualicese.com/actualidad/2017/03/01/perdidas-fiscales-generan-activo-por-impuesto-diferido/>

IASB. (2001). *Normas Internacionales de Información Financiera* .

Leal, A. C. (9 de ABRIL de 2018). *SIIGO*. Obtenido de SIIGO:  
<https://www.siigo.com/blog/contador/conciliacion-fiscal-e-impuesto-diferido-que-son/>

Yara, Y. A. (30 de noviembre de 2016). *gerencie.com*. Obtenido de gerencie.com:  
<https://www.gerencie.com/impuesto-diferido-a-las-ganancias-recomendado.html>